



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0602-G/06,
miterledigt RV/0603-G/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Styria Treuhand- und Revisions-Gesellschaft m.b.H. Nfg. KEG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 8010 Graz, Brockmanngasse 75, vom 11. April 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag, vom 28. März 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

1) Der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

2) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

3) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsverlierin (Bw.) erklärte in den Jahren 2002 bis 2004 aus der Vermietung von vier Wohneinheiten eines Gebäudes in N. gemäß § 188 BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Rahmen einer im Jahr 2006 durchgeföhrten, diese Jahre betreffenden Außenprüfung (§ 150 BAO) wurden der steuerlichen Vertretung der Bw. vom Betriebsprüfer mit Schreiben vom 6. März 2006 nachstehende (Prüfungs-)Feststellungen zur Kenntnis gebracht:

Seit Beginn der Vermietung des Objektes in N. seien nur Verluste erzielt worden und würde – wie aus einer (in Beantwortung eines Vorhaltes) am 15. Juni 2005 vorgelegten Prognoserechnung hervorgehe – erst im Jahr 2017 (25 Jahre ab Beginn der Vermietung im Jahr 1993) ein Gesamtüberschuss von 445,12 € ausgewiesen werden. Diesem Gesamtüberschuss sei ein Einnahmenüberschuss 2004 in Höhe von 2.228,66 € zu Grunde gelegen.

Laut Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2004 sei jedoch ein steuerlicher Verlust von 7.023,15 € erzielt worden, der – bei Adaptierung für die Prognoserechnung (1/15-Absetzung der Herstellungskosten mit 1,5% AfA) – letztlich 3.045,68 € betrage. Somit weiche das prognostizierte Ergebnis von dem *tatsächlich* erzielten, bereits für die Prognoserechnung adaptierten Ergebnis um 5.274,34 € ab.

Unter Einbeziehung des tatsächlichen Ergebnisses 2004 und der prognostizierten Ergebnisse 2005 - 2017 ergäbe sich somit ein prognostizierter Gesamtverlust von 4.829,22 €.

In seiner Stellungnahme vom 13. März 2006 führte der Steuerberater (unter Hinweis auf seine Vorhaltsbeantwortung vom 15. Juni 2005) dazu aus, dass gegenständlichenfalls für die Beurteilung des Vorliegens einer Einkunftsquelle ein „*Kalkulationszeitraum von höchstens 35 Jahren*“ zur Erzielung eines Gesamtüberschusses zum Tragen komme (*bei vor dem 14. November 1997 begonnenen Betätigungen – laut LRL 1997 Pkt.1.3*). Aus der am 15. Juni 2005 vorgelegten Prognoserechnung habe sich „*ab dem Jahre 2017 ein Totalüberschuss*“ ergeben. Dabei sei jedoch die im Jahr 2004 durchgeföhrte Sanierung der Terrasse mit Ausgaben von ca. 5.000 € nicht berücksichtigt worden, weshalb sich für das Jahr 2004 ein tatsächliches adaptiertes Ergebnis in Höhe von –2.197,26 € ergebe.

Dies führe weiters dazu, dass sich – wie aus der beiliegenden Prognoserechnung ersichtlich sei - erst im Jahre 2018 (also nach 26 Jahren) ein Totalüberschuss ergeben würde.

Dazu hielt der Betriebsprüfer unter Tz. 1 – „Liebhaberei“ – seines Prüfungsberichtes vom 27. März 2006 fest, dass laut „*Erkenntnissen des VwGH für die Erzielung eines Gesamtüberschusses ein Zeitraum von rund 20 Jahren*“ herangezogen werde.

Da nun laut Prognoserechnung ein Gesamtüberschuss innerhalb von 25 Jahren nicht zu erwarten sei, sei die Betätigung als Liebhaberei zu beurteilen, was die Nichtanerkennung der „*Verluste 2002 – 2004*“ zur Folge hätte (2002: 4.236,30 €, 2003: 4.232,04 € und 2004: 7.023,15 €).

Die Wiederaufnahme der Verfahren wird unter Hinweis auf Tz. 1 des Berichtes damit begründet, dass diese „*unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen*

.

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Betriebsprüfers in den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003, den Bescheiden betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 sowie dem erstmals erlassenen Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004.

Die gegen diese Bescheide erhobene Berufung wurde ua. wie folgt begründet:

Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003:

In der Eingabe vom 15. Juni 2005 (Vorhaltsbeantwortung) zur Feststellung der Einkünfte für 2003 sei dargestellt worden, dass ein Totalgewinn innerhalb von 25 Jahren erreicht werde, worauf das Finanzamt das Jahr 2003 erklärungsgemäß veranlagt habe. In der Stellungnahme an die Betriebsprüfung vom 13. März 2006 sei unter Einbeziehung der Verhältnisse des Jahres 2004 eine aktualisierte Prognoserechnung vorgelegt worden, die einen Totalgewinn nach 26 Jahren erwarten lasse.

Seitens der Finanzverwaltung (Betriebsprüfung) werde nun ein Gesamtüberschuss innerhalb von 20 Jahren für erforderlich gehalten und wäre damit bereits nach der Vorhaltsbeantwortung zum Jahr 2003 vom 15. Juni 2005 eine Liebhaberei anzunehmen gewesen. Somit stelle der in der Eingabe vom 13. März 2006 prognostizierte Zeitraum von 26 Jahren keine neue Tatsache dar, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens stützen könnte.

Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004:

In der Eingabe vom 15. Juni 2005 sei die rechtliche Situation dargestellt worden, wonach im gegenständlichen Fall nach den LRL 1997 Pkt.1.3 ein Kalkulationszeitraum von 35 Jahren zum Tragen käme. Da laut der mit Eingabe vom 13. März 2006 vorgelegten Prognoserechnung ein

Totalüberschuss bereits nach 26 Jahren zu erwarten sei, sei jedenfalls eine steuerliche Einkunftsquelle gegeben.

Die daraufhin abweisend ergangene Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt ua. wie folgt:

Ad Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankomme, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen wäre, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO beziehe sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (zB VwGH 27.4.2000, 97/15/0207).

Für das bereits rechtskräftig veranlagte Jahr 2002 (Erstbescheid vom 14. Oktober 2003) wäre nun erstmals mit Schreiben vom 15. Juni 2005 eine – später revidierte – Prognoserechnung vorgelegt worden und sei daher bis zu diesem Zeitpunkt hinsichtlich der Frage der Einkünftefeststellung ein vollständiges Bild über den relevanten Sachverhalt nicht gegeben gewesen.

Für den Feststellungsbescheid 2003 zeige sich folgendes Bild: Die Prognoserechnung sei nach Aufforderung im Juni 2005 für das Jahr 2003 erstellt worden. Im März 2006 wäre die ursprüngliche Prognose adaptiert worden, da ein Aufwand aus dem Jahr 2004 (durchgeführte Sanierung der Terrasse in Höhe von ca. 5.000 €) in dieser Berechnung aus 2005 nicht berücksichtigt worden sei; zum Zeitpunkt der Erstberechnung 2005 sei daher die später monierte Ausgabe bereits bekannt, jedoch nicht erklärt worden.

Nach der Judikatur des VwGH seien Wiederaufnahmegründe nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später neu hervorkommen (zB VwGH 18.9.2003, 99/15/0120). Maßgeblich für die Wiederaufnahme sei allein der Umstand, ob nach Abschluss des Verfahrens neue Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, wobei selbst ein

Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausschließe (VwGH 18.12.1996, 94/15/0155).

Im gegenständlichen Fall wäre nun die Tatsache des Vorliegens von Sanierungsaufwendungen zum Zeitpunkt der Erlassung des Feststellungsbescheides 2003 (Erstbescheid vom 28. Juni 2005) bereits existent und im Zuge des anhängigen Betriebsprüfungsverfahrens offenkundig gewesen, was sich in der Folge durch Vorlage einer neuen Prognoserechnung 2006 gezeigt habe. Dass das Finanzamt bei der zunächst erklärungsgemäßen Veranlagung 2003 durch Unterlassen von weiteren Erhebungen zur Frage der Richtigkeit der Prognoserechnung die maßgeblichen Tatsachen nicht vollständig festgestellt habe, hindere (wie oben zitiert) die Behörde nicht, eine Wiederaufnahme zu verfügen.

Ad Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004:

Unbestritten sei, dass es sich im vorliegenden Fall um eine sogenannte „große Vermietung“ handle, die als Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung unter § 1 Abs. 1 LVO BGBl. 33/1993 idF BGBl. II 358/1997 zu subsumieren ist.

Da Verluste anfielen, sei an Hand der in § 2 Abs. 1 LVO normierten Kriterien zu prüfen, ob eine Überschusserzielungsabsicht im Sinne dieser Bestimmung vorgelegen sei, wobei dies wiederum gemäß § 2 Abs. 3 LVO nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss geplant war, zum üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen sei.

Dabei sei – wie auch vom Bw. vorgebracht - die mit BGBl. II 358/1997 novellierte Fassung des § 2 Abs. 3 LVO gegenständlichenfalls nicht anzuwenden, da der Beginn der Tätigkeit und somit des maßgeblichen Zeitraumes *vor dem 14. November 1997* liege (§ 8 Abs. 3 LVO).

In diesem Zusammenhang sei jedoch die zur Rechtslage *vor dem Geltungsbereich der erwähnten Novelle* ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beachten:

Danach sei ein Zeitraum von ca. 20 Jahren ab Tätigkeitsbeginn bis zur Erzielung eines positiven Gesamtüberschusses aus entgeltlicher Gebäudeüberlassung noch ausreichend für die Annahme des Vorliegens einer Einkunftsquelle (zB VwGH 22.11.2001, 98/15/0056; vgl. dazu auch *Rauscher* in SWK 29/2004, S 833 und die dort zitierte Judikatur zum Zeitraum von 20 Jahren).

Im gegenständlichen Fall betrage dieser Zeitraum jedoch 25 (bzw. 26) Jahre und liege somit jedenfalls *über* der vom Verwaltungsgerichtshof angesetzten „*20-Jahresfrist*“.

Im dagegen erhobenen Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter des Bw. ua. aus:

Ad Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003:

Die Anwendung des § 303 Abs. 4 BAO setze ua. voraus, dass die Kenntnis der neuen Tatsachen und Beweismittel einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Da nun nach Auffassung des Finanzamtes nur ein Zeitraum von 20 Jahren für die Erzielung eines Gesamtüberschusses zur Verfügung stünde, verfehle die Erzielung eines Gesamtüberschusses nach 25 Jahren dieses Ziel ebenso wie die Erzielung eines Gesamtüberschusses nach 26 Jahren, sodass die geänderte Prognoserechnung vom 13. März 2006 keine neue Tatsache darstelle, die einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Betreffend das Jahr 2002 ginge es nicht um die Berücksichtigung von Tatsachen, sondern lediglich um eine andere rechtliche Würdigung dieser Tatsachen. Hätte nämlich das Finanzamt schon am 28. Juni 2005 (Erlassung des Feststellungsbescheides für 2003) die Meinung vertreten, dass innerhalb von 20 Jahren ein Totalgewinn erzielt werden müsse, wäre nicht nur das Jahr 2003 nicht erklärungsgemäß veranlagt worden, sondern auch das Verfahren des Jahres 2002 in einem wieder aufgenommen worden.

Ad Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2004:

Das Finanzamt habe die Ausführungen in der Eingabe vom 15. Juni 2005 zur Gänze ignoriert und setze sich damit über die LRL 1997 Pkt. 1.3 („...Kalkulationszeitraum von höchstens 35 Jahren...“) hinweg. Damit würde sich die „*sehr problematische Situation*“ ergeben, dass „*das Finanzamt offensichtlich nur nach eigenen Belieben Richtlinien des BMF anwendet*“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wie sich aus der Sachverhaltsdarstellung ergibt, sind im gegenständlichen Berufungsverfahren sowohl die vom Finanzamt verfügten Wiederaufnahmen betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 sowie die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für diese Zeiträume und das Jahr 2004 strittig.

Ad Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Als Tatsachen kommen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände in Betracht (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038;

VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 10. Mai 2001, 95/15/0084) handelt es sich nun bei der Qualifikation einer ausgeübten Tätigkeit als Einkunftsquelle oder als Liebhaberei um die rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes und um keine Tatsache iSd § 303 Abs. 4 BAO, auf die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gestützt werden könnte. Die nachteiligen Folgen einer früheren eventuell unzutreffenden Würdigung eines Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung können (bei unveränderter Tatsachenlage) also nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme beseitigt werden.

Eine nachträglich anders geartete rechtliche Beurteilung oder Würdigung des schon bekannt gewesenen Sachverhaltes allein rechtfertigt einen behördlichen Eingriff in die Rechtskraft nicht (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, S. 727 und die dort angeführte Judikatur).

Im gegenständlichen Fall steht nun fest, dass dem Finanzamt erst nach Erlassung des Feststellungsbescheides für 2003 anlässlich einer Außenprüfung durch die Vorlage einer (adaptierten) Prognoserechnung am 13. Mai 2006 die Tatsache bekannt geworden ist, dass ein Aufwand aus dem Jahr 2004 (Terrassensanierung in Höhe von 5.000 €) in der bisherigen Prognoserechnung, die im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung betreffend die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2003 vorgelegt worden ist, unberücksichtigt geblieben ist.

Eine amtswegige Wiederaufnahme im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO setzt jedoch – neben dem Vorliegen einer neuen Tatsache – voraus, dass die Kenntnis dieser Tatsache allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens *einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte*.

Davon kann jedoch im vorliegenden Fall keine Rede sein, da das Finanzamt auch bei Kenntnis dieser Tatsache - also auch unabhängig von der adaptierten Prognoserechnung - im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides für das Jahr 2003 (Feststellungsbescheid vom 28. Juni 2005) ebenfalls (noch) die Rechtsauffassung vertreten hätte, dass die Vermietungstätigkeit der Bw. eine Einkunftsquelle darstelle.

Weiters ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates davon auszugehen, dass das Finanzamt auch bei vollständiger Kenntnis des Sachverhaltes (Vorliegen einer „ersten“ Prognoserechnung) bei erstmaliger Erlassung des Feststellungsbescheides für 2002 (14. Oktober 2003) – wie die rechtliche Beurteilung im darauf folgenden Jahr 2003 zeigt –

ebenfalls die Rechtsauffassung vertreten hätte, dass die Vermietungstätigkeit der Bw. eine Einkunftsquelle darstelle.

Das bedeutet jedoch, dass gegenständlichenfalls *die alleinige Kenntnis* der nachträglich hervorgekommenen Tatsache (Prognoserechnung bzw. adaptierte Prognoserechnung) - entgegen der Auffassung des Finanzamtes - *nicht geeignet gewesen wäre, im Spruch anders lautende Feststellungsbescheide für die Jahre 2002 und 2003 herbeizuführen.*

Daran ändert auch der Hinweis des Finanzamtes im Vorlagebericht nichts, wonach es bei Annahme des Vorliegens einer Liebhaberei sehr wohl zu „*Änderungen in der Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte*“ (2003 0 € statt bisher –4.232,04 €) käme:

Diese Änderung ist bloß auf die - nunmehr geänderte Rechtsauffassung - zurückzuführen, dass die Vermietungstätigkeit der Bw. (deshalb) als Liebhaberei zu qualifizieren sei, da sie nicht durch die Absicht veranlasst war, *binnen 20 Jahren* einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen. Dabei sei es - wie das Finanzamt näher ausführte - „im Hinblick auf die Rechtsprechung des VwGH bedeutungslos“, ob die Betätigung darauf angelegt gewesen wäre, „*binnen 25 oder mehr Jahren* einen positiven Gesamtüberschuss zu erzielen“.

Diese nunmehr *andere rechtliche Beurteilung* eines Sachverhaltes durch das Finanzamt stellt jedoch – wie bereits oben erwähnt – keine (neue) Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO und folglich keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar, weshalb eine allein darauf basierende Änderung der Spruchbestandteile nicht von Relevanz ist.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 waren daher ersatzlos aufzuheben.

Ad Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003:

Mit der ersatzlosen Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 scheiden die vom Finanzamt in Verbindung mit der Wiederaufnahmeverfügung neu erlassenen Feststellungsbescheide gemäß § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand aus und tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Da nun eine Berufung gegen nicht mehr dem Rechtsbestand gehörende Bescheide unzulässig (geworden) ist, war - wie im Spruch ersichtlich - die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Ad Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004:

Gemäß § 1 Abs. 1 LVO BGBI. 33/1993 idF BGBI. II 358/1997 handelt es sich gegenständlichenfalls um eine Betätigung („große Vermietung“, begonnen vor dem 14. November 1997), die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, so ist das Vorliegen dieser Absicht nach dem Verhältnis des Zeitraumes, innerhalb dessen ein Gesamtüberschuss geplant ist, zu einem üblichen Kalkulationszeitraum zu beurteilen (§ 2 Abs. 3 LVO BGBI. 33/1993).

Strittig ist, ob nun bei der vorliegenden Vermietung der „*übliche Kalkulationszeitraum*“ (bzw. *absehbare Zeitraum bei Vermietungen ab 14.11.1997*) von ca. 20 Jahren (laut Finanzamt) oder 35 Jahren (wie die Bw. unter Hinweis auf die LRL 1997 Pkt.1.3 vermeinen) zum Tragen kommt.

In dieser Frage teilt der Unabhängige Finanzsenat die vom Finanzamt unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vertretene Rechtsauffassung, wonach gegenständlichenfalls der „*übliche Kalkulationszeitraum*“ *keineswegs mit 35 Jahren bestimmt ist*. So hat der Verwaltungsgerichtshof zB in seinem Erkenntnis vom 28. März 2000, 98/14/0217, eine Zeitspanne von ca. 20 Jahren „als Richtschnur für den absehbaren Zeitraum“ für die „große Vermietung“ bestätigt und begründet dies - unter Hinweis auf Zorn, ÖStZ 1996, 417 ff. – mit der üblichen Dauer von Immobiliendarlehen.

Im gegenständlichen Fall wird nun diese Zeitspanne für einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zumindest mit 26 Jahren prognostiziert, und liegt damit jedenfalls weit über der Zeitspanne von 20 Jahren.

Zu den vom Bw. für seinen Standpunkt ins Treffen geführten Zeitraum von 35 Jahren wird bemerkt:

Abgesehen davon, dass diese in den LRL 1997 unter Punkt 1.3 vorgesehene Grenze von „höchstens 35 Jahren“ eben als Höchstgrenze zu verstehen ist, können aus Richtlinien keine über die gesetzlichen Bestimmungen und die Bestimmungen von Verordnungen hinausgehende Rechte und Pflichten abgeleitet werden (vgl. ua. VwGH 28.1.2003, 2002/14/0139).

Somit geht allein deshalb die Kritik an der „Nichtanwendung“ der Richtlinien durch das Finanzamt ins Leere.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 7. Jänner 2008